



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10650.721683/2013-64
Recurso Voluntário
Resolução nº 3402-003.357 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de novembro de 2021
Assunto SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA
Recorrente COMPANHIA BRASILEIRA DE METALURGIA E MINERACAO
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto da relatora.

(documento assinado digitalmente)

Pedro de Sousa Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lazaro Antonio Souza Soares, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado(a)), Cynthia Elena de Campos, Marcos Antonio Borges (suplente convocado(a)), Renata da Silveira Bilhim, Thais de Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente o conselheiro Jorge Luis Cabral substituído pelo Conselheiro Marcos Antonio Borges.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 10-68.527, proferido pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre que, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a impugnação da contribuinte.

A decisão recorrida possui a seguinte ementa, *in verbis*:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009 DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

Regra geral, as decisões administrativas têm eficácia inter-partes, não sendo lícito estender seus efeitos a outros processos, não só por ausência de permissivo legal para isso, mas também em respeito às particularidades de cada litígio.

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-003.357 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10650.721683/2013-64

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

PRODUÇÃO DE NOVAS PROVAS. PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

Ausentes os requisitos legais de admissibilidade e demonstrada a desnecessidade, indefere-se pedido para nova remessa em diligência.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

CRÉDITOS DO REGIME NÃO-CUMULATIVO.

A empresa deve ter condições de comprovar os créditos declarados, bem como a utilização dos bens e serviços aproveitados, o que está sujeito a auditoria fiscal.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. INSUMOS. CONCEITO.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade de produção ou prestação de serviço da pessoa jurídica, não se confundindo com custos e despesas da atividade empresarial como um todo. Para efeitos de classificação como insumo, os bens ou serviços utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, além de essenciais e relevantes ao processo produtivo, devem estar relacionados intrinsecamente ao exercício das atividades-fim da empresa, não devem corresponder a meros custos administrativos e não devem figurar entre os itens para os quais haja vedação ou limitação de creditamento prevista em lei.

INSUMOS. BENS E SERVIÇOS. UTILIZAÇÃO GERAL OU MISTA.

Para aproveitamento de créditos, no caso de bens ou serviços mistos ou de uso geral, é necessário que o contribuinte mantenha registros separados e escrituração que permitam ou identificar o item em questão e sua utilização no processo produtivo ou rateio fundamentado.

APURAÇÃO NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITOS. FRETES.

Por não integrarem o conceito de insumo utilizado na produção de bens destinados à venda e nem se referirem à operação de venda de mercadorias, as despesas efetuadas com fretes contratados para o transporte de produtos entre estabelecimentos industriais e destes para os estabelecimentos comerciais da mesma pessoa jurídica, não geram direito à apuração de créditos a serem descontados das contribuições para o PIS e a Cofins. Não há previsão legal para apurar créditos de frete nas operações de compra. Tratando-se, porém, comprovadamente, de aquisição de bens caracterizados como insumos, o valor do frete incorrido é passível de apuração de crédito de forma indireta, na medida em que integra o custo de aquisição do respectivo bem, e, portanto, compõe a base de cálculo da apuração dos créditos se, e na proporção que, o bem a compuser.

INSUMOS. SERVIÇOS DE BENEFICIAMENTO.

Os serviços de beneficiamento, para obtenção de bens utilizados no processo de produção dos produtos de ferro-nióbio, podem ser incluídos na base de cálculo do crédito da não-cumulatividade.

INSUMOS. EMBALAGEM.

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-003.357 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10650.721683/2013-64

O conceito de insumo abrange tão somente a embalagem de apresentação, que se agrega ao produto durante o processo produtivo. A embalagem de transporte não se configura como insumo.

INSUMOS. PROCESSO PRODUTIVO. GASTOS POSTERIORES.

O processo de produção de bens encerra-se, em geral, com a finalização das etapas produtivas do bem e o processo de prestação de serviços geralmente se encerra com a finalização da prestação ao cliente, excluindo-se do conceito de insumos itens ou bens, inclusive do imobilizado, utilizados posteriormente à finalização dos referidos processos, como no caso do transporte e limpeza de resíduos.

MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. CRÉDITO SOBRE DEPRECIAÇÃO.

A pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados sobre encargos de depreciação, em relação às máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS.

Para os bens importados, o crédito é o previsto na Lei 10.865/2004, sendo calculado com base no valor utilizado para o cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação ou Cofins-Importação recolhidas na entrada no território nacional acrescido, quando for o caso, do valor do IPI vinculado à importação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009 CRÉDITOS DO REGIME NÃO-CUMULATIVO.

A empresa deve ter condições de comprovar os créditos declarados, bem como a utilização dos bens e serviços aproveitados, o que está sujeito a auditoria fiscal.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. INSUMOS. CONCEITO.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade de produção ou prestação de serviço da pessoa jurídica, não se confundindo com custos e despesas da atividade empresarial como um todo. Para efeitos de classificação como insumo, os bens ou serviços utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, além de essenciais e relevantes ao processo produtivo, devem estar relacionados intrinsecamente ao exercício das atividades-fim da empresa, não devem corresponder a meros custos administrativos e não devem figurar entre os itens para os quais haja vedação ou limitação de creditamento prevista em lei.

INSUMOS. BENS E SERVIÇOS. UTILIZAÇÃO GERAL OU MISTA.

Para aproveitamento de créditos, no caso de bens ou serviços mistos ou de uso geral, é necessário que o contribuinte mantenha registros separados e escrituração que permitam ou identificar o item em questão e sua utilização no processo produtivo ou rateio fundamentado.

APURAÇÃO NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITOS. FRETES.

Por não integrarem o conceito de insumo utilizado na produção de bens destinados à venda e nem se referirem à operação de venda de mercadorias, as despesas efetuadas com fretes contratados para o transporte de produtos entre estabelecimentos industriais e

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-003.357 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10650.721683/2013-64

destes para os estabelecimentos comerciais da mesma pessoa jurídica, não geram direito à apuração de créditos a serem descontados das contribuições para o PIS e a Cofins. Não há previsão legal para apurar créditos de frete nas operações de compra. Tratando-se, porém, comprovadamente, de aquisição de bens caracterizados como insumos, o valor do frete incorrido é passível de apuração de crédito de forma indireta, na medida em que integra o custo de aquisição do respectivo bem, e, portanto, compõe a base de cálculo da apuração dos créditos se, e na proporção que, o bem a compuser.

INSUMOS. SERVIÇOS DE BENEFICIAMENTO.

Os serviços de beneficiamento, para obtenção de bens utilizados no processo de produção dos produtos de ferro-nióbio, podem ser incluídos na base de cálculo do crédito da não-cumulatividade.

INSUMOS. EMBALAGEM.

O conceito de insumo abrange tão somente a embalagem de apresentação, que se agrega ao produto durante o processo produtivo. A embalagem de transporte não se configura como insumo.

INSUMOS. PROCESSO PRODUTIVO. GASTOS POSTERIORES.

O processo de produção de bens encerra-se, em geral, com a finalização das etapas produtivas do bem e o processo de prestação de serviços geralmente se encerra com a finalização da prestação ao cliente, excluindo-se do conceito de insumos itens ou bens, inclusive do imobilizado, utilizados posteriormente à finalização dos referidos processos, como no caso do transporte e limpeza de resíduos.

MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. CRÉDITO SOBRE DEPRECIAÇÃO.

A pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados sobre encargos de depreciação, em relação às máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS.

Para os bens importados, o crédito é o previsto na Lei 10.865/2004, sendo calculado com base no valor utilizado para o cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação ou Cofins-Importação recolhidas na entrada no território nacional acrescido, quando for o caso, do valor do IPI vinculado à importação.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Por bem retratar os fatos que gravitam em torno da presente demanda, reproduzo o relatório desenvolvido pela DRJ e retratado no Acórdão recorrido, o que passo a fazer nos seguintes termos:

Trata o presente de Autos de Infração (fls. 481 a 491 e 768 a 777) para lançamento de valores de PIS e Cofins dos períodos de apuração do ano de 2009, na sistemática não-cumulativa. Os valores totais das contribuições lançadas somaram R\$ 148.940,02 de PIS e R\$ 686.138,26 de Cofins, totalizando, com multa (passível de redução) e juros (até 02/2014), os valores de R\$ 321.951,70 e R\$ 1.483.168,31, respectivamente.

A explicação detalhada para a apuração dos valores consta de relatórios fiscais elaborados separadamente para o PIS e para a Cofins (fls. 496 a 553 e 783 a 840), em

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-003.357 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10650.721683/2013-64

função do detalhamento dos valores. Os pedidos de ressarcimento e declarações de compensação referentes ao mesmo período foram tratados nos processos próprios.

A empresa optou pelo Lucro Real anual e apura as contribuições sob o regime não-cumulativo. A legitimidade dos créditos e apuração das contribuições foi auditada, sendo a escrituração contábil e fiscal da empresa cotejada com as declarações e demonstrativos entregues. Foram apuradas infrações decorrentes da apuração indevida de créditos.

No Relatório Fiscal, as infrações foram esquematizadas conforme abaixo (mantida a numeração do Relatório Fiscal e incluídos apenas os itens objeto de glosa).

1-Bens utilizados como insumos:

1.1 Conservação patrimonial, segurança, meio ambiente e medicina do trabalho – conservação e proteção de pessoas e patrimônio e preservação do meio-ambiente;

1.2 Pesquisas, melhorias e experiências – desenvolvimento e inovações;

1.2.1. Centro de Pesquisas (LAB);

1.3 Manutenção eletrônica e instrumentação - partes e peças relativas à elétrica ou eletrônica de uso geral na planta industrial, que não se incorporam ao produto ou se desgastam diretamente com a produção;

1.4 Registrados em centros de custos não produtivos - águas, resíduos e efluentes (ARE), manutenção civil (MAC); administração Araxá (AXA);

1.5 Bens não consumidos nem aplicados ao processo produtivo - referem-se a aquisições de bens que não se caracterizam como insumo, materiais partes e ferramentas diversas, melhorias de instalações, manutenção elétrica e hidráulica, tubulações entre outros, sendo que diversas peças descontadas como despesa posteriormente vieram a compor valor de bens do imobilizado, descontadas pelo contribuinte através da depreciação;

1.5.1 Utilizados para transportar produtos - só são permitidos créditos sobre as embalagens utilizadas durante o processo de fabricação, ou que se incorporam ao produto. As embalagens de acondicionamento ou de transporte não dão origem a créditos;

1.5.2 Hipoclorito de sódio – utilizados ou consumidos no tratamento de água ou rejeitos, não sendo passível de creditamento;

1.6 Investimentos ativados – bens e principalmente fretes incluídos na base dos créditos como despesa e também ativados, assim como fretes utilizados no transporte de bens que vieram a compor o ativo permanente;

1.7 Bens ativáveis – bens ou partes e peças adquiridas antes da imobilização e descontadas diretamente, sem incluir na base da depreciação. São bens de valor elevado e, em sua maior parte, agregados a imobilizados que estavam sendo constituídos, incluindo componentes agregados a imobilizados totalmente depreciados – que poderiam gerar novos encargos de depreciação;

1.8 Fretes - despesas de fretes internos, em grande parte de equipamentos enviados para conserto;

1.9 Beneficiamento - serviços de beneficiamento de lingotes de alumínio e, principalmente, fretes desses lingotes. Estes, não se referem ao processo produtivo do produto vendido.

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-003.357 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10650.721683/2013-64

1.10Pagamentos a COMIPA - Custos operacionais COMIPA (Companhia Mineradora do Piracloro de Araxá), sejam ressarcimento do custo de sua controlada ou apoio financeiro no período, não se caracterizam como serviços prestados para a produção;

1.11Óleo diesel - Glosado a parte consumida em máquinas e veículos que não são do processo produtivo;

2-Serviços utilizados como insumos:

2.1Conservação patrimonial, segurança e meio ambiente – contas contábeis de despesas, não enquadradas como insumos (31101301 - Manutenção Civil, 31101304 - Pintura de Equipamentos, 31101412 - Limpeza Geral, 31101315 - Melhorias em Segurança, 31101406 - Pró Araxá, e 31101314 - Manutenção de Barragem);

2.2Pesquisas e melhorias de processos - contas contábeis de despesas, não enquadradas como insumos (31101423 - Pesquisas e Desenvolvimento de Processos e 31101310 - Melhoria de Processos);

2.3Manutenção eletrônica e instrumentação - (conta 31101311) são serviços de assistência técnica, inspeção, calibração e manutenção;

2.4Serviços registrados em centros de custo não produtivos - sem aplicação direta ou desgaste na fabricação (AXA - Administração Araxá, CAH - Casa de Hóspedes; LAB - Centro de Pesquisas, ARE - Águas, Resíduos e Afluentes, MEA - Meio Ambiente, Esgoto e Água, ENE - Energia; EXP - Expedição);

2.5Serviços não aplicados nem consumidos no processo produtivo – como exemplos análise química, inspeções, jateamento, topografia, recondicionamento de motor automotivo, assistência técnica entre outros;

2.5.1Serviços não aplicados nem consumidos no processo produtivo / Beneficiamento - em lingotes de alumínio e cátodo de níquel, aplicados

em estabelecimentos das contratadas e também não diretamente no produto, mas para gerar os insumos a serem utilizados;

2.5.2Serviços sanitários para exportação - pós-produção;

2.5.3Em bens utilizados para movimentar e transportar produtos - reforma e restauração de tampas, paletes, containeres etc.;

2.6Investimentos ativados / serviços - São serviços apropriados em contas do ativo imobilizado que contribuíram para o resultado de mais de um exercício, cujos créditos só poderiam ser apropriados por meio da depreciação;

2.7Dispêndios com serviços ativáveis – serviços que proporcionam um tempo de vida útil superior a um ano, como de montagem de tubulações, conserto de correia entre outros, que foram descontados como despesa operacional;

3-SEM GLOSA;

4-Despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoas jurídicas - Glosados os casos não contemplados na norma, referentes a aluguéis de veículos, sendo inclusos serviços de transporte, movimentação e elevação de materiais;

5-SEM GLOSA;

6-Base de cálculo do crédito relativo a bens do ativo imobilizado – com base no valor de aquisição;

Fl. 7 da Resolução n.º 3402-003.357 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10650.721683/2013-64

6.1Centros de custos indiretos – AGU - Abastecimento e Tratamento de Água, ENE

– Subestação Energia Elétrica);

6.2Centro de custo: Mineração – os serviços estão a cargo da COMIPA (Companhia Mineradora do Pirocloro de Araxá), assim foram glosados os créditos decorrentes de depreciação das máquinas e equipamentos respectivos;

6.3Bens não utilizados na produção ou fabricação dos produtos vendidos - inclui armário, aparelho de ar-condicionado, carregador de bateria, estudo geotécnico, software de alarme, entre outros;

7-Ajustes positivos de créditos - incluído crédito para setembro de 2009 que informa tratar-se de créditos de 04/2009 a 09/2009 referentes a remessas de lingotes de alumínio para beneficiamento, sendo que não é hipótese de creditamento (já abordado) e não foi apurado na competência;

8-Bens utilizados como insumos – importação:

8.1Agregados a imobilizados em andamento - glosa dos valores de aquisições que foram agregadas de imobilizado em andamento, condição para a qual só é admitido crédito conforme art. 15, V, da Lei 10.865/2004, ou opcionalmente na forma do parágrafo 7º do citado artigo;

8.2Frete importação – Não há previsão de crédito na importação, uma vez que a Lei 10.865/2004 não contemplou o frete.

Constam planilhas e anexos com os valores e demonstrativos.

A empresa foi cientificada dos autos de infração e demais documentos da fiscalização em 13/02/2014 (fls. 1057). Em 14/03/2014, foi apresentada impugnação ao lançamento (fls. 1061 em diante), conforme carimbo na peça impugnatória da ARF em Araxá. Em 24/03/2014 foram juntados novos documentos complementares.

De início, a empresa relata o procedimento realizado, discriminando todos os itens que resultaram na autuação. Descreve, também, o processo produtivo, demonstrando a complexidade e as diversas fases da produção.

Com relação aos créditos, a impugnação fixa, primeiro, algumas premissas, concluindo não ser possível “importar” conceitos da legislação do IPI. Também que as Leis instituidoras não limitam as deduções de créditos possíveis, sendo que o termo insumo deve abranger os dispêndios da pessoa jurídica que tenham relação com seu processo produtivo ou com os serviços por ela prestados, empregados direta ou indiretamente. Ou seja, necessariamente a abrangência é maior do que a utilizada pela RFB. Cita o Ag. Reg. no REsp 1.125.253, entre outras referências judiciais, em que o STJ admitiu interpretação extensiva dos incisos do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003. Cita doutrina e jurisprudência do Carf que afastou o conceito restritivo.

Quanto aos itens glosados, especificamente, argumenta, em apertada síntese:

•conservação patrimonial, segurança, meio-ambiente e medicina do trabalho – glosa demonstra a falta de conhecimento da fiscalização do processo produtivo. O conceito de insumo utilizado é restritivo. Na conta Manutenção Civil estão incluídos itens de

manutenção e reparos dos equipamentos, estruturas metálicas e blocos refratários dos fornos industriais. Na conta Manutenção de Barragem, temos itens das tubulações para transporte de rejeitos. Deve ser reconhecido que as instalações produtivas se desgastam e a eliminação da escória é decorrência do processo produtivo. Outros itens visam garantir a segurança do trabalhador e decorrem de exigências do Ministério do Trabalho. Cita decisão do Carf concedendo crédito para a indumentária imposta pelo

Fl. 8 da Resolução n.º 3402-003.357 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10650.721683/2013-64

Poder Público na indústria de alimentos. Indica ter juntado anexo contemplando a descrição da funcionalidade dos bens;

- pesquisas, melhorias e experiências – os gastos nos centros de pesquisas são essenciais ao processo produtivo, que é afetado pelos testes, melhorias e inovações tecnológicas, inexistindo amparo jurídico para a glosa;

- centros de pesquisa – no centro de custos LAB estão registrados itens necessários para o cumprimento de especificações técnicas e obrigatórios para concretizar a venda, além da adequação às normas ambientais;

- manutenção eletrônica e instrumentação – a própria fiscalização admitiu que os dispêndios são inerentes às atividades industriais. São vinculados à atividade produtiva e o reconhecimento como crédito está de acordo com a jurisprudência administrativa dominante;

- bens e serviços registrados em centros de custos não produtivos – . frisa novamente que os itens glosados partem da interpretação restritiva do conceito de insumo. A manutenção dos veículos “pick ups” utilizados no transporte de funcionários, a manutenção da rede de comunicações nas instalações industriais e os gastos relacionados às barragens de rejeitos e tratamento de resíduos são imprescindíveis e relevantes para o processo produtivo. No centro de custo Manutenção Civil (MAC) também são registrados gastos indispensáveis ao processo produtivo, para manter as estruturas metálicas e blocos refratários, por meio de pinturas anticorrosivas e reparos, entre outros;

- bens não consumidos nem aplicados no processo produtivo – Estão relacionados ao processo produtivo pois são materiais utilizados para embalagem dos produtos finais de nióbio, componentes e peças de reparos das máquinas e equipamentos e componentes utilizados no transporte de insumo e materiais. Fornece quadro com a funcionalidade de diversos itens;

- bens utilizados para transportar produtos – sem as embalagens para venda, esta não se realizaria. Cita jurisprudência do Carf e decisão do STJ sobre embalagens;

- hipoclorito de sódio – é imprescindível no tratamento da água, sendo necessário para garantir os níveis de potabilidade exigidos por norma do MTE, tratando-se de exigência do Poder Público, sobre o quê já se manifestou a jurisprudência;

- investimentos ativados – o Fisco alegou duplicidade, mas o crédito foi tomado apenas na entrada para grande parte dos bens (relação anexa à defesa). Para estes, deve ser reconhecido o direito calculados à razão de 1/48 do custo de aquisição. não

comprovou, sequer por indício, o entendimento adotado;

- bens ativáveis - a glosa parte da presunção que o material tem vida útil superior a de um ano, sem qualquer fundamento técnico, prova ou sequer indício. Os equipamentos se deterioram, muitas vezes, em periodicidade inferior a um ano. Anexa planilha com o campo rotatividade de estoque para comprovação;

- fretes – incluem fretes para consertos, mas também de devoluções de contêineres vazios, para retirada de mais insumos, e de retornos dos insumos enviados para beneficiamento. As embalagens de acondicionamento também devem ser devolvidas aos fornecedores. Os fretes integram o custo dos insumos, sendo que algumas matérias-primas precisam ser remetidas para beneficiamento para utilização na produção, assim como equipamentos precisam ser reparados;

Fl. 9 da Resolução n.º 3402-003.357 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10650.721683/2013-64

- beneficiamento – os lingotes de alumínio e cátodos de níquel precisam ser encaminhados para terceiros para transformá-los em pó, de modo a utilizá-los no processo produtivo. Reconhecido que são insumos, os fretes respectivos também são;

- pagamentos à Comipa – argumenta:

164. Contudo, em razão da forte crise econômica enfrentada no final de 2008 e meados de 2009, a Impugnante acabou por reduzir drasticamente sua produção e interromper as compras de minério no ano de 2009. O que obviamente acarretaria a interrupção da extração de minérios, já que a COMIPA não pode vendê-lo a outras empresas.

165. Não obstante, visando a garantir a disponibilidade de insumos, a Impugnante contratou a CODEMIG para que ela, pelo menos, realizasse a homogeneização e formação de pilhas desses minérios, para que no futuro, quando a atividade produtiva da Impugnante retornasse a normalidade, o minério residual estivesse pronto para ser utilizado.

.....

169. Por oportuno é importante esclarecer que a Impugnante, na qualidade de controladora, realmente arcou com parte das despesas operacionais da COMIPA durante esse período. Contudo, não houve apuração de créditos da Contribuição ao PIS e da COFINS sobre esses valores.

170. Ainda no ano de 2009, a Impugnante também contratou a COMIPA para prestação de serviço operacional de apoio à metalurgia, qual seja, o carregamento e transporte da escória oriunda do processo da unidade da metalurgia da Impugnante, para os depósitos destinados à sua disposição final. (fls. 1103 e 1104).

- óleo diesel - veículos empregados na construção e manutenção das barragens de rejeito são essenciais ao processo produtivo, assim como os utilizados na locomoção de trabalhadores e umidificação das vias públicas. Além disso, pelo texto das leis, o crédito de combustíveis independe da efetiva utilização como insumo;

- serviços registrados em centros de custos não produtivos - todos os serviços estão relacionados, direta ou indiretamente, às etapas do processo produtivo, como os da subestação de energia elétrica para adequar tensão e programação, os de recauchutagem dos pneus das empilhadeiras, entre outros citados, cujas finalidades estão incluídos em planilha anexa;

- serviços não aplicados nem consumidos no processo produtivo - anexa planilha com descrição de funcionalidade, citando, como exemplo, entre outros, a limpeza do sistema hidráulico do forno de defosforação;

- serviços sanitários para exportação - O tratamento fitossanitário das madeiras é exigido pela legislação, de cumprimento obrigatório;

- serviços aplicados em bens utilizados para movimentar e transportar produtos - sem as embalagens para venda, esta não se realizaria (já bordado em item anterior, relacionado aos bens);

- investimentos ativados / serviços - o serviço prestado por Montratec, se refere à manutenção e reforma do tanque utilizado para receber minério em polpa e não implicou aumento de vida útil em mais de um ano. Nos demais, a impugnante tem direito aos créditos sobre depreciação;

Fl. 10 da Resolução n.º 3402-003.357 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10650.721683/2013-64

- serviços ativáveis - São aplicados periodicamente e trata-se de serviços de manutenção e reparos corriqueiros. Alternativamente, deve ser reconhecido o direito calculado à razão de 1/48 do custo de aquisição;
- despesas de máquinas e equipamentos locados de pessoas jurídicas –feitas de acordo com a norma, que sequer exige vinculação à produção;
- bens do ativo imobilizado (centos de custos indiretos) – Os insumos água e energia elétrica são empregados exclusivamente em seu processo produtivo. As máquinas e equipamentos são utilizadas no tratamento e bombeamento de água, que é indispensável na produção de nióbio. O uso se dá em diferentes etapas da produção, tendo adquirido o aparelho de nobreak para impedir a parada das bombas. Quanto ao Centro de Custo relativo à energia elétrica, os equipamentos são necessários para adequar tensão e corrente elétrica para a indústria. É insignificante a parcela de energia utilizada em setores administrativos (demonstrativo anexo). Portanto, as máquinas e equipamentos necessários para os insumos água e energia (AGU e ENE) são aproveitados no processo produtivo;
- centro de custos MIN – Mineração – Fiscalização desconsiderou o acordo firmado entre as companhias, constante de escritura pública. As máquinas não são cedidas, mas alugadas pela impugnante à Comipa. Assim, os encargos de depreciação geram crédito;
- encargos de depreciação de bens não utilizados na fabricação de produtos vendidos – embora possam parecer não serem do processo produtivo de nióbio, a análise da funcionalidade revela estarem vinculados ao processo produtivo. Cita o tanque utilizado como reservatório temporário de insumos e o leitor de código de barras, usados nas amostras retiradas do processo produtivo;
- ajustes positivos de créditos / créditos extemporâneos – a glosa de créditos extemporâneos não se justifica e é destituída de amparo legal. Cita jurisprudência do Carf. Quanto à natureza, referem-se a fretes de lingotes de alumínio para beneficiamento;
- agregados a imobilizados em andamento (importação) – Foram agregados ao forno sinterizador, porém sofrem desgaste e são substituídos em período inferior a 365 dias (indica ter anexado relatório de estoque);
- frete de importação – não há diferença entre o frete de insumo adquirido no Brasil e de insumo importado.

Anexa planilhas e documentos relacionados aos diversos itens contestados. Por fim, protesta por todas as provas de direito admitidas, tais como a juntada de documentos e realização de diligências. Requer o cancelamento da recomposição da base de cálculo e das glosas fiscais, julgando improcedentes os autos de infração.

A unidade de origem encaminhou o processo para apreciação de DRJ, atestando assim a tempestividade da peça impugnatória.

Esta DRJ/POA encaminhou este processo de auto de infração para a unidade de jurisdição através de resolução de diligência, assim como os processos de ressarcimento, em conformidade com os arts. 18 e 29 do Decreto 70.235/1972 e arts. 35 a 37 do Decreto 7.574/2011. O pedido em diligência, nos autos deste processo (fls. 1870 a 1881), restou assim redigido:

a)providenciar a ciência do presente despacho de diligência, intimando a empresa a prestar esclarecimentos, comprovação ou cálculos, se a fiscalização considerar necessário para a realização da diligência solicitada;

Fl. 11 da Resolução n.º 3402-003.357 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10650.721683/2013-64

b)recalcular os valores dos autos de infração, a partir da nova apuração dos créditos, em consonância com os saldos de créditos apurados e desconto das contribuições, sem considerar as glosas de créditos decorrentes de depreciação de bens do ativo imobilizado, referentes às locações para a empresa Comipa (item 6.2 dos Relatórios Fiscais), e de serviços de beneficiamento de lingotes de alumínio e cátodos de níquel (incluídos entre os gastos dos itens 1.9 e 2.5.1 do relatório fiscal);

c)prestar outras informações, caso entenda ou forem constatados elementos que possam ser úteis à solução da lide, fazendo constar nos autos;

d)produzir relatório de diligência, com as conclusões e valores;

e)dar ciência do resultado desta Resolução/Diligência ao contribuinte, facultando-lhe a oportunidade de contestação no processo, tão somente quanto às questões aqui tratadas, no prazo de 30 (trinta) dias, se assim o desejar.

A fiscalização refez os cálculos em conformidade com os critérios definidos na diligência e apresentou as suas conclusões. Os novos valores apurados constam do relatório de diligência das fls. 1913 a 1915.

Em petição entregue em 05/07/2019, ainda antes do relatório de diligência, a interessada Informa que a decisão do STJ em 22/02/2018, em sede de recurso representativo de controvérsia, corrobora as razões apresentadas na impugnação e conclui pela ilegalidade das INs 247 e 404. Comenta sobre a Nota SEI nº 63/2018, da PGFN, e Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018, que reconheceram o conceito de insumo a partir da decisão do STJ. Entende que as autoridades fiscais têm o dever de proceder, de ofício, a revisão das glosas.

Cientificada da diligência realizada, a empresa apresenta sua contestação. Se insurge contra o resultado da diligência, que contemplou apenas alguns itens, indicando que possui a integralidade dos créditos. Indica que não foi adequadamente considerado o julgamento do STJ no REsp 1.221.170 materializado administrativamente no Parecer Normativa Cosit 05/2018. Considera que a resolução da DRJ deu margem para a reanálise do crédito como um todo:

Registre-se, contudo, que a autoridade fiscal não cumpriu integralmente a diligência determinada pela DRI/POA. na medida em que não reanalisou as glosas originalmente efetuadas, à luz dos critérios da essencialidade e pertinência dos dispêndios com bens e serviços com o processo produtivo, limitando-se a recalcular os valores a partir da exclusão dos itens expressamente determinados na resolução.

Acrescenta que a fiscalização, em novos procedimentos, já não tem glosado substancial parte dos créditos. Cita alguns itens específicos, ilustrando o entendimento com algumas decisões recentes do Carf, como da CSRF de 12/06/2019 referente à própria recorrente sobre equipamentos de proteção individual (EPI) e materiais para adequação de máquinas à segurança dos trabalhadores. Inclui uma série de anexos, como planilhas, fotos e vídeos.

Requer que a DRF seja novamente intimada a elaborar relatório de diligência fiscal, analisando pormenorizadamente a essencialidade, a pertinência e a relevância ao processo produtivo da requerente dos itens por ela apropriados como crédito. Caso assim não entenda, requer seja julgada procedente a impugnação.

Cientificada dessa decisão em 03/07/2020, conforme Termo de ciência fl. 2096, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário na data de 24/08/2020, repisando os argumentos da impugnação, pugnando pela realização de nova diligência e provimento do recurso com o

Fl. 12 da Resolução n.º 3402-003.357 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10650.721683/2013-64

reconhecimento da insubsistência do auto de infração, e, conseqüentemente, a extinção do crédito tributário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Renata da Silveira Bilhim, Relator.

Nos termos do relatório, verifica-se a tempestividade do Recurso Voluntário, bem como o preenchimento dos requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento. Entendo, contudo, pela necessidade de conversão do processo em diligência para verificar a validade e montante do crédito pleiteado pelo sujeito passivo.

Trata-se de Autos de Infração (fls. 481 a 491 e 768 a 777) visando a cobrança de créditos tributários de PIS e COFINS não cumulativos dos períodos de apuração de 2009, no valor total de R\$ 321.951,70 e 1.483.168,31.

A explicação detalhada para a apuração dos valores consta de relatórios fiscais elaborados separadamente para o PIS e para a Cofins (fls. 496 a 553 e 783 a 840), em função do detalhamento dos valores. Os pedidos de ressarcimento e declarações de compensação referentes ao mesmo período foram tratados nos processos próprios. Os seguintes créditos foram objetos de glosas que foram, parcialmente, mantidas no julgamento de primeira instância:

1-Bens utilizados como insumos:

1.1 Conservação patrimonial, segurança, meio ambiente e medicina do trabalho – conservação e proteção de pessoas e patrimônio e preservação do meio-ambiente;

1.2 Pesquisas, melhorias e experiências – desenvolvimento e inovações;

1.3 Manutenção eletrônica e instrumentação - partes e peças relativas à elétrica ou eletrônica de uso geral na planta industrial;

1.5 Materiais partes e ferramentas diversas, melhorias de instalações, manutenção elétrica e hidráulica, tubulações entre outros;

1.6 Investimentos ativados – bens e principalmente fretes incluídos na base dos créditos como despesa e também ativados, assim como fretes utilizados no transporte de bens que vieram a compor o ativo permanente;

1.7 Bens ativáveis – bens ou partes e peças adquiridas antes da imobilização e descontadas diretamente;

1.8 Fretes - despesas de fretes internos, em grande parte de equipamentos enviados para conserto;

1.9 Beneficiamento - serviços de beneficiamento de lingotes de alumínio e, principalmente, fretes desses lingotes.

1.10 Pagamentos a COMIPA - Custos operacionais COMIPA (Companhia Mineradora do Piraclo de Araxá);

1.11 Óleo diesel - Glosado a parte consumida em máquinas e veículos;

2-Serviços utilizados como insumos:

Fl. 13 da Resolução n.º 3402-003.357 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10650.721683/2013-64

- 2.1 Conservação patrimonial, segurança e meio;
- 2.2 Pesquisas e melhorias de processos;
- 2.3 Manutenção eletrônica e instrumentação;
- 2.5 Serviços como exemplos análise química, inspeções, jateamento, topografia, recondicionamento de motor automotivo, assistência técnica entre outros;
- 2.5.1 Serviços no processo produtivo / Beneficiamento - em lingotes de alumínio e cátodo de níquel;
- 2.5.2 Serviços sanitários para exportação;
- 2.5.3 Em bens utilizados para movimentar e transportar produtos - reforma e restauração de tampas, paletes, containeres etc.;
- 2.6 Investimentos ativados / serviços;
- 2.7 Dispêndios com serviços ativáveis;
- 4- Despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoas;
- 6- Base de cálculo do crédito relativo a bens do ativo imobilizado
- 7- Ajustes positivos de créditos;
- 8- Bens utilizados como insumos – importação:
- 8.1 Agregados a imobilizados em andamento;
- 8.2 Frete importação.

Antes de tudo, cabe esclarecer que a Recorrente é pessoa jurídica de direito privado que tem como objeto a mineração e industrialização de minérios, bem como o comércio de produtos metalúrgicos, químicos entre outros produtos e atividades. A empresa extrai minério de pirocloro, de sua mina em Araxá. Tem como principais produtos o ferro-nióbio, o óxido de nióbio de grau vácuo entre outros relacionados ao nióbio. A atividade desempenhada é de vulto, envolvendo grande número de lançamentos contábeis e documentos.

Recorrente sustenta, em sua impugnação, no que concerne aos bens e serviços utilizados como insumos, que a glosa de créditos efetuadas ancoraram-se em uma interpretação restritiva do conceito de “insumo” para PIS e COFINS, a qual não se coaduna com o princípio da não cumulatividade previsto no parágrafo 12 do artigo 195 da Constituição Federal, a exemplo da posição de expoentes da Doutrina e dos mais recentes julgados proferidos pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

Junta aos autos os seguintes documentos: Procuração / Documentos Societários; Laudo de Funcionalidades – Processo 10650.901217/2010-18; Lista de Siglas e Abreviações (vide em arq_ao_pag); Bens glosados - Planilha com descrições sobre funcionalidade de determinados itens (vide em arq_ao_pag); Item 1.1 – Fotos e vídeos (vide em arq_ao_pag); Item 1.2 - Cal Granulada Calcítica – Fotos e vídeos (vide em arq_ao_pag); Registro contábil e Fotos – Estoque – Produto Acabado – 31.12.2013; Itens 1.5 e 2.2 do TVF – Fotos e vídeos (vide em arq_ao_pag); Itens 1.6 e 2.3 do TVF – Bens e Embalagens – Fotos (vide em arq_ao_pag); Itens 1.8 e 2.4 do TVF – Equipamentos Móveis – Fotos e vídeos (vide em arq_ao_pag); Escritura Pública de Constituição da COMIPA; Assembleia Geral Extraordinária da COMIPA de

Fl. 14 da Resolução n.º 3402-003.357 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10650.721683/2013-64

28.4.1989; Norma Internacional para Medidas Fitossanitárias n. 15 (NIMF n. 15); Instrução Normativa n. 4, de 6.1.2004, do MAPA; Item 1.11 do TVF - Planilha Descritiva e Fotos – (vide em arq_ao_pag); Item 2.1 do TVF - Planilha Descritiva e Fotos – (vide em arq_ao_pag); Item 5.2 do TVF - Planilha Descritiva e Fotos – (vide em arq_ao_pag); Item 1.4 do TVF - Planilha Descritiva e Fotos – (vide em arq_ao_pag); Item 1.12 do TVF - Planilha Descritiva e Fotos – (vide em arq_ao_pag); **laudo de funcionalidade (fls. 2196 a 2272), entre outros.**

A DRJ, inicialmente, resolve baixar os autos em diligência para (fls. 1970 a 1881):

a) providenciar a ciência do presente despacho de diligência, intimando a empresa a prestar esclarecimentos, comprovação ou cálculos, se a fiscalização considerar necessário para a realização da diligência solicitada;

b) recalcular os valores dos autos de infração, a partir da nova apuração dos créditos, em consonância com os saldos de créditos apurados e desconto das contribuições, sem considerar as glosas de créditos decorrentes de depreciação de bens do ativo imobilizado, referentes às locações para a empresa Comipa (item 6.2 dos Relatórios Fiscais), e de serviços de beneficiamento de lingotes de alumínio e cátodos de níquel (incluídos entre os gastos dos itens 1.9 e 2.5.1 do relatório fiscal);

c) prestar outras informações, caso entenda ou forem constatados elementos que possam ser úteis à solução da lide, fazendo constar nos autos;

d) produzir relatório de diligência, com as conclusões e valores;

e) dar ciência do resultado desta Resolução/Diligência ao contribuinte, facultando-lhe a oportunidade de contestação no processo, tão somente quanto às questões aqui tratadas, no prazo de 30 (trinta) dias, se assim o desejar.

A diligência foi cumprida, conforme fls. 1913 a 1915, apresentando recálculo dos créditos.

A Contribuinte foi notificada e apresentou manifestação (fls. 1885 a 1888) pontuando que a autoridade fiscal apenas realizou o recálculo dos créditos, com os quais concorda. Contudo, informa que a diligência não foi cumprida integralmente porque não reanalisou as glosas originalmente efetuadas, de acordo com os critérios da essencialidade e relevância, assim como a pertinência dos dispêndios com bens e serviços com o processo produtivo, de acordo com toda a documentação apresentada.

Para melhor compreensão da matéria envolvida, por oportuno, **deve-se apresentar preliminarmente a delimitação do conceito de insumo hodiernamente aplicável às contribuições em comento (COFINS e PIS/PASEP)** e em consonância com os artigos 3º, inciso II, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, com o objetivo de se saber quais são os insumos que conferem ao contribuinte o direito de apropriar créditos sobre suas respectivas aquisições.

Após intensos debates ocorridos nas turmas colegiadas do CARF, a maioria dos Conselheiros adotou uma posição intermediária quanto ao alcance do conceito de insumo, não tão restritivo quanto o presente na legislação de IPI e não excessivamente alargado como aquele presente na legislação de IRPJ. Nessa direção, a maioria dos Conselheiros têm aceitado os créditos relativos a bens e serviços utilizados como insumos que são pertinentes e essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços, ainda que eles sejam empregados indiretamente.

Fl. 15 da Resolução n.º 3402-003.357 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10650.721683/2013-64

Transcrevo parcialmente as ementas de acórdãos deste Colegiado que referendam o entendimento adotado quanto ao conceito de insumo:

REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. CONCEITO.

No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semântico de “insumo” é mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda, abrangendo apenas os “bens e serviços” que integram o custo de produção.

(Acórdão 3402-003.169, Rel. Cons. Antônio Carlos Atulim, sessão de 20.jul.2016)

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO.

O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fábrica, e, conseqüentemente, à obtenção do produto final. (...).

(Acórdão 3403003.166, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime em relação à matéria, sessão de 20.ago.2014)

Essa questão também já foi definitivamente resolvida pelo STJ, no Resp nº 1.221.170/PR, sob julgamento no rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), que estabeleceu conceito de insumo que se amolda aquele que vinha sendo usado pelas turmas do CARF, tendo como diretrizes os critérios da essencialidade e/ou relevância. Reproduzo a ementa do julgado que expressa o entendimento do STJ:

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEQUENTES DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

Fl. 16 da Resolução n.º 3402-003.357 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10650.721683/2013-64

4. Sob o rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de terminado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

Vale reproduzir o voto da Ministra **Regina Helena Costa**, que considerou os seguintes conceitos de **essencialidade ou relevância** da despesa, que deve ser seguido por este Conselho:

Essencialidade, que diz respeito ao item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência;

Relevância, considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual EPI), distanciando-se, nessa medida, da acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Dessa forma, para se decidir quanto ao direito ao crédito de PIS e da COFINS não-cumulativo é necessário que cada item reivindicado como insumo seja analisado em consonância com o conceito de insumo fundado nos critérios de essencialidade e/ou relevância definidos pelo STJ, ou mesmo, se não se trata de hipótese de vedação ao creditamento ou de outras previsões específicas constantes nas Leis nºs 10.637/2002, 10.833/2003 e 10.865/2005, para então se definir a possibilidade de aproveitamento do crédito.

Embora o referido Acórdão do STJ não tenha transitado em julgado, de forma que, pelo Regimento Interno do CARF, ainda não vincularia os membros do CARF, a Procuradoria da Fazenda Nacional expediu a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF¹,

¹ Portaria Conjunta PGFN /RFB nº1, de 12 de fevereiro de 2014 (Publicado(a) no DOU de 17/02/2014, seção 1, página 20)

Art. 3º Na hipótese de decisão desfavorável à Fazenda Nacional, proferida na forma prevista nos arts. 543-B e 543-C do CPC, a PGFN informará à RFB, por meio de Nota Explicativa, sobre a inclusão ou não da matéria na lista de dispensa de contestar e recorrer, para fins de aplicação do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e nos Pareceres PGFN/CDA nº 2.025, de 27 de outubro de 2011, e PGFN/CDA/CRJ nº 396, de 11 de março de 2013.

§ 1º A Nota Explicativa a que se refere o caput conterá também orientações sobre eventual questionamento feito pela RFB nos termos do § 2º do art. 2º e delimitará as situações a serem abrangidas pela decisão, informando sobre a existência de pedido de modulação de efeitos.

§ 2º O prazo para o envio da Nota a que se refere o caput será de 30 (trinta) dias, contado do dia útil seguinte ao termo final do prazo estabelecido no § 2º do art. 2º, ou da data de recebimento de eventual questionamento feito pela RFB, se este ocorrer antes.

§ 3º A vinculação das atividades da RFB aos entendimentos desfavoráveis proferidos sob a sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC ocorrerá a partir da ciência da manifestação a que se refere o caput.

§ 4º A Nota Explicativa a que se refere o caput será publicada no sítio da RFB na Internet.

Fl. 17 da Resolução n.º 3402-003.357 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10650.721683/2013-64

com a aprovação da dispensa de contestação e recursos sobre o tema, com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002,² c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, o que vincula a Receita Federal nos atos de sua competência.

Nesse mesmo sentido, a Secretaria da Receita Federal do Brasil emitiu o Parecer Normativo nº 5/2018, com a seguinte ementa:

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDADA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”:

§ 5º Havendo pedido de modulação de efeitos da decisão, a PGFN comunicará à RFB o seu resultado, detalhando o momento em que a nova interpretação jurídica prevaleceu e o tratamento a ser dado aos lançamentos já efetuados e aos pedidos de restituição, reembolso, ressarcimento e compensação.
(...)

² LEI No 10.522, DE 19 DE JULHO DE 2002.

Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexistir outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre:
(Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)
(...)

II - matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, do Superior Tribunal de Justiça, do Tribunal Superior do Trabalho e do Tribunal Superior Eleitoral, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda; (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

III -(VETADO). (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)

IV - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil; (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

V - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos art. 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, com exceção daquelas que ainda possam ser objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)
(...)

§ 4º A Secretaria da Receita Federal do Brasil não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que tratam os incisos II, IV e V do caput, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput.
(Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 5º As unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil deverão reproduzir, em suas decisões sobre as matérias a que se refere o caput, o entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito, que versem sobre essas matérias, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 6º -(VETADO). (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)

§ 7º Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

Fl. 18 da Resolução n.º 3402-003.357 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10650.721683/2013-64

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”; a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”; b) já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”; b.2) “por imposição legal”.

Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

No caso concreto, observa-se que o Auditor Fiscal aplicou integralmente o conceito mais restritivo aos insumos – aquele que se extrai dos atos normativos expedidos pela RFB (Instruções Normativas da SRF ns.247/2002 e 404/2004), já declarados ilegais pela decisão do STJ sob o rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015).

A Recorrente apresenta junto à sua impugnação e manifestação à diligência uma série de documentos que demonstram o descritivo de sua operação, assim como laudos que justificariam a qualidade de insumos dos bens e serviços utilizados (essenciais e relevantes) no processo produtivo (listagem dos documentos pontuada no início desse voto).

O julgamento foi convertido em diligência, a qual se limitou a realizar os recálculos dos créditos na forma da Resolução da DRJ. Em resposta, a Contribuinte aduz que não foram analisados os documentos apresentados, nem reanalisadas as glosas à luz do conceito de insumos definido pelo STJ.

O acórdão recorrido, quanto à diligência realizada, argumenta que a autoridade fiscal não tinha a obrigação de refazer toda a auditoria, colhendo novos elementos. Aduz que o pedido de diligência ou perícia feito pelo Contribuinte deve expor os motivos que a justifiquem e conter a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, de modo a atender os requisitos do art. 16, inciso IV do Decreto nº 70.235/72. O parágrafo primeiro deste mesmo artigo 16 determina que se considere não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender a estes requisitos. No presente caso, *diante dos fatos e das conclusões expostas neste voto, bem como dos elementos já juntados aos autos, considera-se prescindível a realização de nova perícia/diligência*.

No mérito, o acórdão recorrido buscou alinhar a análise dos créditos dos insumos glosados lastreada no Parecer Normativo SRF nº 5/2018, contudo trouxe uma análise pouco profunda sobre os créditos glosados no caso concreto e sem a análise dos documentos trazidos pela Contribuinte em manifestação de inconformidade. Além disso, a análise direta da DRJ sem oportunizar a legítima defesa, com a apresentação de laudos técnicos junto à fiscalização ordinária, poderia gerar futura nulidade, tendo em vista uma possível supressão de instância, já que a autoridade administrativa não fundou a autuação com base no novo Parecer Normativo, nem tão pouco na nova orientação do STJ.

Diferente do que decidiu a DRJ, entendo que, em face da superveniência do REsp nº 1.221.170/PR, carecem os autos da comprovação do eventual enquadramento dos itens glosados no conceito de insumo segundo os critérios da essencialidade ou relevância.

Fl. 19 da Resolução n.º 3402-003.357 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10650.721683/2013-64

Ora, se há documentos nos autos que justificam a procedência do crédito pleiteado, eles devem ser analisados pela autoridade competente, independente do momento em que apresentados, em nome do formalismo moderado e do princípio da verdade material.

Desta forma, uma vez que o contribuinte trouxe aos autos robusta argumentação e documentos que sugerem a existência do crédito entendendo que o processo não está apto a ser julgado no presente momento.

Assim, em respeito ao princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa, na busca da verdade real no processo administrativo tributário, é cabível oportunizar à Recorrente uma melhor análise pela unidade de origem quanto aos valores exigidos.

Importante salientar que não pode o CARF suprir deficiência. Observa-se que nem a autoridade de origem, nem a DRJ, se pronunciaram sobre os novos documentos apresentados pelo Contribuinte, que podem impactar diretamente na improcedência da autuação.

Dessa forma, voto no sentido de determinar a conversão do julgamento em diligência, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/72 e dos arts. 35 a 37 e 63 do Decreto nº 7.574/2011, para que a Unidade de Origem realize os seguintes procedimentos, referente ao período de apuração em estudo:

1. Intime a Recorrente, dentro de prazo razoável, a apresentar laudo técnico com a demonstração detalhada da utilização de cada um dos bens entendidos como insumos no processo produtivo desenvolvido pela empresa, nos termos do REsp nº 1.221.170/PR.

2. Intime a Recorrente, dentro de prazo razoável, a justificar porque considera que cada um dos bens do item anterior são *essenciais ou relevantes* ao seu processo produtivo, do qual resulta o produto final destinado a venda ou serviço prestado, em conformidade com os critérios delimitados no Voto da Ministra Regina Helena Costa proferido no REsp nº 1.221.170/PR, anteriormente citado;

3. Intime a Recorrente, dentro de prazo razoável, a apresentar laudo técnico, relativo aos bens do ativo imobilizado (depreciação), com a demonstração detalhada da participação dos itens glosados destes autos como partes e peças de imobilizados em cada etapa do processo industrial, seus tempos de vida útil, se há alguma contribuição quanto ao aumento de vida útil das máquinas ou equipamentos aos quais são aplicados (em quanto tempo) e se podem ser considerados itens necessários aos serviços de manutenção da máquina ou equipamento;

4. Intimar a recorrente a demonstrar de que forma os bem atinentes ao item anterior foram contabilizado, se imobilizado ou despesa;

5. Intimar a recorrente a apresentar planilhas de cálculo da depreciação equivalente a parcela de cada bem ou serviço glosado que foi considerado pela Fiscalização como incorporado ao imobilizado, no período referente ao processo. A recorrente deve indicar detalhadamente a metodologia de cálculo adotada para cada bem e a fundamentação legal;

6. Elabore Relatório Conclusivo acerca da apuração das informações solicitadas nos itens acima, manifestando-se sobre dos fatos e fundamentos e documentos apresentados pela Recorrente, inclusive, sobre o eventual enquadramento de cada bem e serviço do período de apuração no conceito de insumo delimitado no Parecer Normativo Cosit nº05/2018 e Voto da

Fl. 20 da Resolução n.º 3402-003.357 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10650.721683/2013-64

Ministra Regina Helena Costa proferido no REsp nº 1.221.170/PR, de aplicação obrigatória no âmbito da RFB (Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF), bem como quanto a correção da metodologia adotada no cálculo da depreciação no item anterior;

7. Após a intimação da Recorrente do resultado da diligência, conceder-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, nos termos do art. 35 do Decreto nº 7.574/2011.

Por fim, o processo deverá ser restituído aos meus cuidados para sua inclusão em pauta de julgamento.

É como proponho a presente Resolução.

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim